



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10932.000787/2007-27
Recurso n° 170.800 Voluntário
Acórdão n° 2401-01.297 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de julho de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - SALÁRIO INDIRETO - PLANO DE SAÚDE
Recorrente TOYOTA DO BRASIL LTDA
Recorrida DRJ-CAMPINAS/SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1997 a 31/10/2006

PREVIDENCIÁRIO. SALÁRIO INDIRETO. PLANOS DE SAÚDE. COBERTURA DIFERENCIADA. ISENÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A disponibilização de cobertura diferenciada de assistência à saúde a determinados grupos de empregados e diretores, por contrariar a norma aplicável, faz incidir contribuições previdenciárias sobre essa rubrica.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/1997 a 31/10/2006

PREVIDENCIÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO PELO FISCO DA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Não se podendo constatar, com esteio nos elementos constantes dos autos, se houve ou não antecipação de pagamento das contribuições, aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos, em acolher a decadência até a competência 10/2002. Votaram pelas conclusões os conselheiros Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Marcelo Freitas de Souza Costa. II) Por maioria de votos em negar provimento ao recurso.

Vencidos os conselheiros Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que votaram por dar provimento ao recurso.



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Núbia Moreira Barros Mazza (Suplente). Ausente a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

Relatório

Trata-se da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD n. 37.017.836-3, posteriormente cadastrada na RFB sob o número de processo constante do cabeçalho, a qual são contempladas as contribuições patronais, incluindo aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho - RAT, além daquelas destinadas a outras entidades e fundos.

O montante do crédito, consolidado em 27/11/2007, assumiu a cifra de R\$ 1.346.963,72 (um milhão, trezentos e quarenta e seis mil, novecentos e sessenta e três reais e setenta e dois centavos).

Consoante o relatório fiscal que acompanha a NFLD, fls. 69/71, as contribuições incidiram sobre os valores que a empresa TOYOTA DO BRASIL LTDA. pagou à BRADESCO SAÚDE S/A e, à SUL AMÉRICA AETNA SEGUROS E PREVIDÊNCIA S/A, no período de outubro de 1997 a outubro de 2006, a título de prêmios relativos a seguros de assistência médica e/ou hospitalar.

Acrescenta, o mesmo relatório, que, no período fiscalizado, verificou-se que a notificada arcava com três planos de saúde contratados com as seguradoras “BRADESCO”, “SUL AMÉRICA” e “UNIMED”, cuja cobertura, no caso da assistência prestada pelas duas primeiras, era extensiva apenas a chefes de departamento, gerentes e diretores da contratante, ou seja, não abrangia a totalidade dos seus empregados e dirigentes.

Assevera a autoridade fiscal que o não acesso, por todos os trabalhadores, aos planos contratados com a “BRADESCO” e a “SUL AMÉRICA” faz com que os valores dos respectivos prêmios sofram a incidência das contribuições sociais lançadas por meio da presente NFLD, eis que não atendida a condição estabelecida na alínea “q”, *in fine*, do § 9. do art. 28 da Lei nº 8.212/91, qual seja a de que “a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa”;

Consta do relato que não foram lançadas contribuições dos próprios empregados, em virtude de os mesmos já terem contribuído sobre o limite máximo mensal permitido em lei.

A empresa apresentou impugnação, fls. 120/125, na qual alega a decadência de parte das contribuições lançadas. Argumenta, ainda que a lei de custeio previdenciária não exige que a mesma cobertura seja oferecida a todos os funcionários, mas apenas que todos os funcionários estejam “cobertos” por algum plano, o que, conforme admitido pela própria fiscalização, se dá relativamente à assistência prestada pela “UNIMED”.

Advoga que, a teor do que dispõe o art. 111 do CTN, a isenção veiculada nos artigos 28, § 90, alínea “q” da Lei nº 8.212/91 c/c 214, § 9º, XVI do RPS, deve ser interpretada literalmente.

A DRJ em Campinas julgou, fls. 297/304, integralmente procedente o lançamento.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls. 307/310, no qual repete os argumentos da defesa, censurando a interpretação dada pela decisão original ao dispositivo legal que exclui do campo de tributação a verba de assistência à saúde.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Vamos à decadência do direito de lançar as contribuições em questão. Na data da lavratura, o fisco previdenciário aplicava, para fins de aferição da decadência do direito de constituir o crédito, as disposições contidas no art. 45 da Lei nº 8.212/1991, todavia, tal dispositivo foi declarado inconstitucional com a aprovação da Súmula Vinculante nº 08, de 12/06/2008 (DJ 20/06/2008), que carrega a seguinte redação:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

É cediço que essas súmulas são de observância obrigatória, inclusive para a Administração Pública, conforme se deflui do comando constitucional abaixo:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

(...)

Então, uma vez afastada pela Corte Maior a aplicação do prazo de dez anos previsto na Lei nº 8.212/1991, aplica-se às contribuições a decadência quinquenal do Código Tributário Nacional – CTN. Para a contagem do lapso de tempo, a jurisprudência vem lançando mão do art. 150, § 4.º, para os casos em que há antecipação do pagamento (mesmo que parcial) e do art. 173, I, para as situações em que não ocorreu pagamento antecipado. É o que se observa da ementa abaixo reproduzida (EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL nº 674497/PR, Relator: Ministro Mauro Campbell Marques, julgamento em 05/11/2009, DJ de 13/11/2009):

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA CONSUMADA. MATÉRIA SUBMETIDA AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC (RECURSOS REPETITIVOS). OMISSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. REDISCUSSÃO DO MÉRITO. CARÁTER PROTETATÓRIO. MULTA.

1. O aresto embargado foi absolutamente claro e inequívoco ao consignar que "em se tratando de constituição do crédito tributário, em que não houve o recolhimento do tributo, como o caso dos autos, o fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Somente nos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN)".

2. Devem ser repelidos os embargos declaratórios manejados com o nítido propósito de rediscutir matéria já decidida.

3. Embargos de declaração rejeitados com aplicação de multa de 1% (um por cento) sobre o valor da causa atualizado.

No caso vertente, a ciência do lançamento deu-se em 28/11/2007 e o período do crédito é de 10/1997 a 10/2006. Nem do relato fiscal, nem dos anexos que acompanham a NFLD há como se chegar a uma conclusão segura acerca da existência ou não de antecipação de pagamento, posto que não foram registradas na apuração as guias de pagamento do período, lançando-se apenas diferenças de contribuições. Nesses casos, tenho me posicionado pela adoção do critério previsto no art. 150, § 4.º, do CTN, muito embora, o recorrente tenha se reportado ao art. 173, I, do mesmo diploma.

Diante desse cenário, devem ser excluídas do crédito em razão da decadência, as competências de 10/1997 a 10/2002.

Passemos ao tópico relativo à não incidência de contribuições sobre os valores relativos aos planos de saúde "BRADESCO" e "SUL AMÉRICA".

Iniciemos pela análise da legislação de regência. O art. 28 da Lei n. 8.212/1991¹ trata do conceito de salário-de-contribuição, que é a base de incidência das contribuições previdenciárias. Essa conceituação é bastante ampla e vem a alcançar a totalidade das verbas repassadas aos segurados empregados pelo trabalho executado.

Todavia, o legislador achou por bem excluir determinadas verbas do campo de tributação, criando a regra isentiva presente no § 9.º do mesmo artigo, no qual a alínea "q"²

¹ Art. 28 - Entende-se por salário-de-contribuição:
(...)

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

² § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:
(...)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa;
(...)

determina a não exigência de contribuições sobre o valor da assistência médica fornecida pela empresa, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.

Verifica-se da citada norma que o legislador teve duas preocupações, por um lado desonerar o empregador da incidência de contribuição sobre o benefício social da assistência médica, por outro, fixar um condicionante para a isenção, qual seja a disponibilização do benefício a todos os trabalhadores.

A condição imposta pela norma não me parece dezarrazoada, posto que a sua inexistência poderia levar a burla de se utilizar da verba plano de saúde para esconder vantagens salariais. Às empresas, não fosse essa limitação, ficaria aberta a porta de para atrair determinados profissionais mediante o oferecimento salário indireto, correspondente a plano de saúde diferenciado, ou seja, não extensivo a todos os empregados e diretores.

Todavia, nos termos do art. 111 do CTN³, a regra em questão deve ser interpretada literalmente, ou seja, não são admitidas interpretações que busquem ampliar ou reduzir o alcance dos termos lançados na norma. Diante dessa limitação hermenêutica, entendo que não devam ser criados empecilhos a fruição da vantagem legal que não estejam expressamente previstos na norma, nem também alargado o campo de isenção mediante artifícios de interpretação ampliativa.

O entendimento fixado na decisão original leva à conclusão que somente não há tributação sobre a verba relativa à assistência à saúde quando todos os segurados têm a mesma cobertura, ao passo que a recorrente advoga que, se não há a previsão normativa de que seja oferecida a mesma cobertura a todos os segurados, a disponibilização de planos de saúde diversos a determinadas categorias de empregados não seria motivo para incidência de contribuições sobre a verba.

Sobre essa questão, já me posicionei anteriormente pela incidência quando se verifica a existência de um plano básico extensivo a todos e um plano de reembolso de despesas com saúde disponibilizado apenas a parte do quadro funcional (Recurso n. 246.812, Sessão de 08/06/2010). Assemelha-se a essa situação o caso posto a julgamento.

A leitura dos autos revela a existência de dois tipos de cobertura para os empregados e diretores da empresa TOYOTA. Uma representada pelo plano de saúde “UNIMED”, com caráter de universalidade, posto que colocado à disposição de todos os segurados e a outra, correspondente aos planos “BRADESCO/SUL AMÉRICA”, restrita apenas a parcela do quadro funcional.

Assim, dúvida não há de que o plano disponível a totalidade dos empregados e diretores da empresa amolda-se a hipótese de isenção prevista na norma acima transcrita. A outra cobertura, ao revés, merece sofrer a incidência de contribuições previdenciárias, posto que o requisito da universalidade não foi cumprido, haja vista que somente poderiam usufruir dos planos “BRADESCO/SUL AMÉRICA” os trabalhadores mais graduados.

³ Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

- I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;
- II - outorga de isenção;
- III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

7
[Assinatura]

Para mim, foi feliz o legislador quando limitou a isenção à cobertura extensiva a totalidade dos empregados e dirigentes, posto que fechou a porta para manobras de planejamento tributário que pudessem travestir verbas salariais em planos de assistência à saúde diferenciados para determinados cargos.

Pois vejo que a interpretação do termo “*desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e diretores da empresa*” que melhor se coaduna com os ditames do art. 111 do CTN é aquela em que se entenda o vocábulo cobertura no sentido de programa de assistência à saúde. Assim estariam isentos os programas que beneficiassem indistintamente a todos, tributando-se a cobertura diferenciada, posto que esse plus representa um ganho que o legislador não quis deixar de fora do campo da incidência tributária para custeio da Seguridade Social.

Pelos motivos expostos, voto por declarar a decadência das contribuições de 10/1997 a 10/2002 e, no mérito, pelo desprovimento do recurso.

Sala das Sessões, em 6 de julho de 2010


KLEBER FERREIRA DE ARAUJO – Relator



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO

Processo nº: 10932.000787/2007-27

Recurso nº: 170.800.

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2401-01.297

Brasília, 09 de julho de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional